Deutscher Bundestag **Drucksache 14/7085**

14. Wahlperiode

(zu Drucksache 14/6883)
10. 10. 2001

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Bekämpfung von Steuerverkürzungen bei der Umsatzsteuer und anderen Steuern (Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz – StVBG)
– Drucksache 14/6883 –

Stellungnahme des Bundesrates und Gegenäußerung der Bundesregierung

Der Bundesrat hat in seiner 767. Sitzung am 27. September 2001 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. **Zum Gesetzentwurf allgemein**

   Der Bundesrat begrüßt, dass die Bundesregierung mit dem Entwurf zu einem Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz verfahrensrechtliche und administrative Maßnahmen gegen den Umsatzsteuerbetrug vorschlägt. Er stellt allerdings fest, dass der Umsatzsteuerbetrug durch das geltende Mehrwertsteuersystem begünstigt wird. Angesichts des Ausmaßes der kriminellen Aktivitäten, die allein in der Bundesrepublik zu Steuerausfällen in der Größenordnung von rund 20 Mrd. DM jährlich führen, ist der Bundesrat daher der Auffassung, dass dieses Instrumentarium allein nicht ausreichen wird, um die Steuereinnahmen mit durchgreifendem Erfolg zu sichern. Er hält es deshalb darüber hinaus für erforderlich, Veränderungen des Allphasen-Netto-Mehrwertsteuersystems mit Vorsteuerabzug und damit Schritte bei der EU in Erwägung zu ziehen, um die Umsatzsteuer im Binnenmarkt praktikabler und weniger missbrauchsanfällig zu machen. In diesem Zusammenhang ist daran zu denken, die Umsatzsteuer bei Lieferungen im zwischenunternehmerischen Bereich nicht zu erheben und dementsprechend insoweit den Vorsteuerabzug entbehrlich zu machen.

   Der Bundesrat bittet daher die Bundesregierung, die diesbezüglichen – auch EU-rechtlichen – Möglichkeiten, wie sie z. B. von Rheinland-Pfalz vorgeschlagen wurden, unter Einbeziehung der betroffenen Wirtschaftskreise zu prüfen.

2. **Zu Artikel 1 Nr. 2 Buchst. a**

   Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, inwieweit neu gegründeten Unternehmen gestattet werden kann, bereits vor Ablauf des zweiten Kalenderjahres nach Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit vom monatlichen zum vierteljährlichen Anmeldungszeitraum überzugehen.

   Begründung

   Die vorgesehene Änderung stellt gerade für neu gegründete Unternehmen eine erhebliche bürokratische Mehrbelastung gegenüber der heutigen Rechtslage dar. Es sollte ermöglicht werden, bei der monatlichen Voranmeldepflicht unterliegenden Unternehmen im Einzelfall zum vierteljährlichen Voranmeldungszeitraum überzugehen, wenn das zuständige Finanzamt zu der Erkenntnis gelangt ist, dass keine Anhaltspunkte für ein Karussellgeschäft vorliegen.

3. **Zu Artikel 1 Nr. 2**
   Artikel 6 Abs. 2

   Der Bundesrat hält es für erforderlich, die leistenden Unternehmer zu verpflichten, in der Rechnung ihre Steuernummer und das für ihre Besteuerung zuständige Finanzamt anzugeben. Diese Verpflichtung erleichtert und beschleunigt die Überprüfung von Lieferketten und stellt somit eine wichtige Maßnahme zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs dar. Die Angabe des Finanzamts ist erforderlich, da die Steuernummern in den Bundesländern nicht einheitlich aufgebaut sind und das zuständige Finanzamt nicht ohne weiteres erkennen lassen.

   Um der Wirtschaft genügend Vorlaufzeit für die notwendigen Umstellungen zu geben, sollte diese Regelung nicht bereits am 1. Januar 2002, sondern zu einem späteren Zeitpunkt – etwa zum 1. Juli 2002 – in Kraft treten.

Zugeleitet mit Schreiben des Bundeskanzlers vom 10. Oktober 2001.

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, einen entsprechenden Vorschlag in das Gesetzgebungsverfahren einzubringen.

4. **Zu Artikel 1 Nr. 4**

   In Artikel 1 Nr. 4 ist § 18f Satz 1 wie folgt zu fassen:

   „Bei Steueranmeldungen im Sinne von § 18 Abs. 1 und 3 kann die Zustimmung nach § 168 Satz 2 der Abgabenordnung im Einvernehmen mit dem Unternehmer von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden, die sich auch auf den aus demselben Vorgang resultierenden Haftungsanspruch nach § 25d zu erstrecken hat.“

   Begründung

   Zu Artikel 1 Nummer 4 (§ 18f Umsatzsteuergesetz) ist festzustellen, dass in den Fällen, in denen die Zustimmung des Finanzamtes zu einer Steueranmeldung (§ 168 Satz 2 Abgabenordnung) zur Vermeidung von Liquiditätsschwierigkeiten bei dem Unternehmer vor der notwendigen Prüfung der Vorsteuerabzugsberechtigung einvernehmlich gegen Sicherheitsleistung erteilt wird, eine Regelungslücke besteht.

   Die Sicherheitsleistung wird in der Regel in Form einer Bankbürgschaft gegeben werden. Wegen deren Akzessorietät ist es erforderlich, dass sie nicht nur den Vorsteuerrückforderungsanspruch nach geänderter Steuerfestsetzung, sondern auch den gemäß Nummer 5 (§ 25d Umsatzsteuergesetz) vorgesehenen Haftungsanspruch gegen den Unternehmer, der in Betrugsfälle speziell in Form von Karussellgeschäften involviert ist, von denen er Kenntnis hatte oder den Umständen nach hätte haben müssen, einbezieht.

   Die neue Vorschrift des § 25d Umsatzsteuergesetz soll nach ihrer Begründung verhindern, dass der Staat gezwungen ist, Steuerbeträge auszuzahlen, die er nicht erhalten hat. Ihr Absatz 3 gibt die Möglichkeit, die Zustimmung zu einer Steueranmeldung, die zu einer Umsatzsteuererstattung führt, zurückzustellen, bis mit dem Haftungsanspruch aufgerechnet werden kann.

   Die Intention des Gesetzes würde unterlaufen, wenn sich die Sicherheitsleistung nicht auch auf diesen Haftungsanspruch erstrecken würde.

5. **Zu Artikel 1 Nr. 5**

   Um die Erstattung von Vorsteuerbeträgen zu verhindern, die der Staat vom Rechnungsaussteller nicht erhalten hat, ist ein Haftungstatbestand in § 25d UStG vorgesehen. Mit den subjektiven Tatbestandsmerkmalen „Kenntnis haben“ und „den Umständen nach Kenntnis hätte haben müssen“ ist die Vorschrift in der Praxis allerdings nur schwer handhabbar.

   Der Bundesrat bittet daher, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Haftungstatbestand zielführender gefasst werden kann.

6. **Zu Artikel 1 Nr. 5**

   Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob zur Ergänzung der bislang im Gesetzentwurf vorgesehenen Maßnahmen zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges eine umgekehrte Steuerschuldnerschaft für „Karussellgeschäfte“ (Ringverkäufe) eingeführt werden sollte.

   Begründung

   Die im Gesetzentwurf vorgesehene Haftungsnorm des § 25d UStG macht die Haftung von subjektiven Tatbestandsmerkmalen abhängig. Dies wird in der Praxis zu etlichen Beweisschwierigkeiten führen. Neben § 25d UStG – als kurzfristig umsetzbarer Maßnahme zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetruges – sind deshalb noch weitergehende Schritte zu prüfen.

   Ein solcher Schritt könnte die Einführung der umgekehrten Steuerschuldnerschaft für Karussellgeschäfte sein. Dies würde bedeuten, dass der Unternehmer die auf seine Eingangsleistung entfallende Umsatzsteuer als eigene Steuerschuld erklären müsste, in gleicher Höhe aber einen Anspruch auf Vorsteuer hätte. Damit würde im Endergebnis die Umsatzsteuerschuld des „missing trader“, der mit der Nichtabführung dieser Steuerschuld den Ausgangspunkt für das Karussell bildet, sowie die aller am Karussell beteiligten Lieferanten „neutralisiert“. Nur der letzte (inländische) Abnehmer wäre im Ergebnis zur Rückzahlung der Vorsteuerbeträge verpflichtet.

   Die umgekehrte Steuerschuldnerschaft kann auch rückwirkend angewendet werden, wenn das Karussell erst später entdeckt wird. In diesem Fall müssten die bereits eingetretenen „herkömmlichen“ umsatzsteuerrechtlichen Folgen zwischen den Beteiligten rückabgewickelt werden.

   Dieser Ansatz hat gegenüber den bislang diskutierten Modellen folgende Vorteile:

   - Die Finanzbehörde hat keine Ermessensfragen und keine überzogenen subjektiven Tatbestandsmerkmale zu prüfen.
   - Von der Finanzverwaltung gehen keine Maßnahmen aus, die für die im Karussell zwischengeschalteten Unternehmen steuerliche Nachteile auslösen. Diese Unternehmen tragen allenfalls das Risiko, dass eine eventuell erforderliche Rückabwicklung scheitert. Dies liegt jedoch in ihrer eigenen Risikosphäre.
   - Das Problem des Vorsteuerabzugs erledigt sich für die zwischengeschalteten Unternehmen.
   - Die Beseitigung des steuerlichen Schadens erfolgt auf der Ebene des finanzstärksten Kettenglieds innerhalb des Karussells.

   Im Einzelnen:

   § 13b Abs. 1 Satz 1 UStG in der Fassung des Gesetzes zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Steueränderungsgesetz 2001 – StÄndG 2001) sieht für bestimmte Lieferungen und Leistungen die Einführung der umgekehrten Steuerschuldnerschaft vor. In den Katalog dieser Norm könnten die Fälle von Lieferungen aufgenommen werden, die nachweislich im Rahmen eines Karussellgeschäfts ausgeführt werden.

   Der Begriff des Karussellgeschäftes könnte dabei folgendermaßen umrissen werden: Ein Karussellgeschäft liegt dann vor, wenn der Liefergegenstand über mehrere nachfolgende Lieferanten zum ersten Lieferanten zurückgelangt ist und einer der Lieferanten (“missing tra-

der“) die von ihm in einer Rechnung im Sinne des § 14 UStG ausgewiesene Steuer vorsätzlich nicht entrichtet hat oder sich vorsätzlich oder leichtfertig außer Stande gesetzt hat, die ausgewiesene Steuer zu entrichten. Der Liefergegenstand ist auch bei einer nur mengenmäßigen Übereinstimmung an den ersten Lieferanten zurückgelangt. Eine Ausnahme ist für die Fälle zu machen, in denen der jeweilige Lieferant nachweist, dass er den von ihm bezogenen Liefergegenstand an einen Lieferanten außerhalb des Karussells geliefert hat.

Die umgekehrte Umsatzsteuerschuldnerschaft hätte für Karussellgeschäfte zur Folge, dass der jeweilige Lieferempfänger zum Schuldner der Umsatzsteuer für die an ihn ausgeführte Lieferung wird. Mit der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft ist das Verbot des Steuerausweises durch den Lieferanten (§ 14a Abs. 4 UStG – StÄndG 2001) und damit auch der Verlust des Vorsteuerabzugs beim Lieferempfänger aus Rechnungen des Lieferanten verbunden.

Der Lieferempfänger kann lediglich die für die empfangene „Karussellleistung“ bei ihm anfallende Umsatzsteuer nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG – StÄndG 2001 als Vorsteuer ansetzen. Dies führt im Karussell zu einer Null-Situation, die verhindert, dass der „missing trader“ den durch die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer erlangten Vorteil innerhalb des Karussells weitergibt.

Die umgekehrte Steuerschuldnerschaft kann auch eingreifen, wenn erst nachträglich durch die Finanzverwaltung festgestellt wird, dass Lieferungen in einem Karussell erfolgen. Dem Lieferanten ist es dann nach Maßgabe des § 14 Abs. 3 UStG möglich, seine zu Unrecht ausgewiesene Steuer zu berichtigen, wenn der Lieferempfänger den Vorsteuerabzug auch zahllastmäßig rückabgewickelt hat.

7. **Zu Artikel 1a – neu –**

Nach Artikel 1 ist folgender Artikel 1a einzufügen:

„Artikel 1a
Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

§ 46 Satz 2 und 3 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom … (BGBl. I S. …), zuletzt geändert durch … (BGBl. I S. …) wird wie folgt gefasst:

Dies gilt nicht für die in § 18 Abs. 2 Satz 4 des Gesetzes genannten Unternehmer. Das Finanzamt hat den Antrag abzulehnen oder eine bereits gewährte Fristverlängerung zu widerrufen, wenn der Steueranspruch gefährdet erscheint.“

Begründung

Es soll verhindert werden, dass die Neuregelung in § 18 Abs. 2 Satz 4 UStG teilweise durch eine Dauerfristverlängerung unterlaufen wird.

8. **Zu Artikel 2 Nr. 2**

In Artikel 2 Nr. 2 ist in § 88b Abs. 2 folgender Satz anzufügen:

„§ 147 Abs. 5 und 6 gilt entsprechend.“

Begründung

Zur effizienten und effektiven Betrugsbekämpfung ist sicherzustellen, dass die Regelungen über den Datenzugriff (§ 147 Abs. 5 und 6 AO) im Rahmen der allgemeinen Nachschau entsprechend anwendbar sind.

9. **Zu Artikel 2 Nr. 2**

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie sichergestellt werden kann, dass von den erheblich erweiterten Nachschaumöglichkeiten nur in begründeten Verdachtsfällen Gebrauch gemacht wird.

Begründung

Der Gesetzentwurf führt zu einer einschneidenden Änderung der Rechtslage, die vorgesehenen Kompetenzerweiterungen dürfen nicht zuletzt auch wegen der Grundrechtsrelevanz nicht schrankenlos gewährt werden.

10. **Zu Artikel 2**

Der Bundesrat hält es für erforderlich, dass ein Straftatbestand geschaffen wird, der

- das vorsätzliche Nichtentrichten der in einer Rechnung ausgewiesenen Umsatzsteuer oder
- das vorsätzliche oder leichtfertige Außerstandesetzen, die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer zu entrichten,

unter Strafe stellt.

Er bittet zu prüfen, ob ein entsprechender Vorschlag in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht und die bisher in § 25d des Gesetzentwurfes vorgesehene Haftung des Unternehmers, der den Vorsteuerabzug geltend macht, hiermit verknüpft werden kann.

11. **Zu Artikel 4**

In Artikel 4 ist § 5 Abs. 1 Nr. 15 wie folgt zu fassen:

„15. die Koordinierung von Umsatzsteuerprüfungen der Landesfinanzbehörden im Einvernehmen mit den betroffenen Ländern;“.

Begründung

Die Koordinierung der Umsatzsteuerprüfung allein durch das Bundesamt für Finanzen greift zu stark in die Organisationshoheit der Länder ein. Durch die undifferenzierte Formulierung im Gesetzentwurf könnten die Rechte der Länder in Bezug auf Haushalts- und Personalhoheit gefährdet sein. Es entspricht nicht der im Grundgesetz und im Finanzverwaltungsgesetz normierten Kompetenzverteilung im Gesamtgefüge des Föderalismus, wenn die gesamte Umsatzsteuerprüfung durch das Bundesamt für Finanzen, eine direkt dem Bundesministerium der Finanzen nachgeordnete Einrichtung, koordiniert wird. Diese Zielvorstellung war bisher auch nicht Gegenstand der Erörterungen. Konsens bestand darüber, dass eine bundesweit abgestimmte Reaktion auf länderübergreifende Betrügereien sinnvoll und notwendig ist. Über die konkreten Vorgehensweisen werden daher leicht einvernehmliche Lösungen erzielt werden können.

Gegenäußerung der Bundesregierung

Die Bundesregierung äußert sich zur Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur Bekämpfung von Steuerverkürzungen bei der Umsatzsteuer und anderen Steuern wie folgt:

Zu Ziffer 1 (Gesetzentwurf allgemein)

Die Bundesregierung wird die Frage einer Systemänderung außerhalb dieses Gesetzgebungsverfahrens in einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe erörtern. Ein erster Bericht soll im Mai 2002 vorliegen.

Zu Ziffer 2 (Anmeldungszeitraum)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag des Bundesrates nicht zu.

Jeder Versuch, im Einzelfall Erleichterungen zu schaffen, bedeutet, dass diese von Unternehmern in rechtsmissbräuchlicher Absicht handelnd ausgenutzt werden könnten.

Die Bundesregierung ist sich bewusst, dass die vorgeschlagene Änderung des § 18 Abs. 2 Satz 4 UStG für neu gegründete Unternehmen – so sie nicht ohnehin zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen verpflichtet sind – eine Mehrbelastung bedeutet. Im Interesse der Steuergerechtigkeit muss dies den betroffenen Unternehmern für einen befristeten Zeitraum aber abverlangt werden können.

Zu Ziffer 3 (Artikel 1 Nr. 2)
(Artikel 6 Abs. 2)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag des Bundesrates zum jetzigen Zeitpunkt nicht zu.

Zwar wäre die bloße Aufnahme der Angaben EU-rechtlich zulässig; EU-rechtswidrig wäre es aber, bei Fehlen der Angaben den Vorsteuerabzug auszuschließen. Vor dem Hintergrund sollte zunächst die Verabschiedung des derzeit verhandelten Entwurfs der Richtlinie 77/388/EWG mit dem Ziel der Vereinfachung, Modernisierung und Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung – KOM (2009) 650 – endgültig – (Bundesratsdrucksache 817/00 vom 8. Dezember 2000) abgewartet werden, zumal sich abzeichnet, dass die Angabe des Finanzamts möglicherweise auf EU-Ebene nicht durchsetzbar sein wird.

Danach kann § 14 UStG entsprechend den EU-rechtlichen Vorgaben angepasst werden.

Zu Ziffer 4 (Artikel 1 Nr. 4)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag des Bundesrates prüfen.

Zu Ziffer 5 (Artikel 1 Nr. 5)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag des Bundesrates prüfen.

Zu Ziffer 6 (Artikel 1 Nr. 5)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag des Bundesrates in die Prüfung zu Ziff. 1 einbeziehen.

Zu Ziffer 7 (Artikel 1a – neu –)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag des Bundesrates nicht zu.

Aus isolierter Sicht der Bekämpfung der Steuerverkürzung ist der Vorschlag konsequent.

Nach Auffassung der Bundesregierung sollten jedoch Unternehmer, die eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit aufnehmen, nicht auch noch zusätzlich durch eine Versagung der Dauerfristverlängerung belastet werden. Die zeitliche Verzögerung der Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung um einen Monat erscheint bei Neugründungen noch hinnehmbar. Die Beibehaltung der Möglichkeit der Dauerfristverlängerung auch bei Neugründungen bedeutet zugleich einen Ausgleich dafür, dass aus Sicht der Bundesregierung sektorale und temporäre Ausnahmen bei der Verpflichtung zur monatlichen Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen nicht befürwortet werden können.

Zu Ziffer 8 (Artikel 2 Nr. 2)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag des Bundesrates prüfen.

Zu Ziffer 9 (Artikel 2 Nr. 2)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag des Bundesrates nicht zu.

Mit der Regelung werden Finanzbehörden lediglich in die Lage versetzt, ohne vorherige Anmeldung einen Eindruck von dem Unternehmen zu gewinnen. Für den Bereich des Zolls und der Verbrauchsteuern (z. B. Tabak-, Mineralölsteuer) besteht diese Möglichkeit schon seit langem.

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Begrenzung auf begründete Verdachtsfälle entspricht nicht der Zielrichtung der Vorschrift. Bei Vorliegen von Verdachtsmomenten für eine Steuerhinterziehung bzw. Steuerstraftat ist das Instrument der „Allgemeinen Nachschau“ nicht anzuwenden, vielmehr stellt sich hier die Frage nach der Eröffnung eines Strafverfahrens und dem Einsatz der Steuerfahndung.

Zu Ziffer 10 (Artikel 2)

Die Bundesregierung wird den Vorschlag des Bundesrates prüfen.

Zu Ziffer 11 (Artikel 4)

Die Bundesregierung wird prüfen, ob dem Anliegen des Bundesrates durch eine Einschränkung auf staaten- und länderübergreifende Betrugsfälle entsprochen werden kann.

Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co., Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Postfach 13 20, 53003 Bonn, Telefon (02 28) 3 82 08 40, Telefax (02 28) 3 82 08 44
ISSN 0722-8333